

CONSELL TRIBUTARI

MEMÒRIA 2008



Ajuntament de Barcelona

CONSELL TRIBUTARI

MEMÒRIA 2008



Ajuntament de Barcelona

Composició del Consell Tributari

President

José Antonio Pérez i Torrente

Vicepresident

Joaquim Bisbal i Méndez

Vocals

Martín Pagonabarraga i Garro

Jordi Parpal i Marfà

Rafael Entrena i Cuesta

Emilio Álvarez i Pérez

Maria Mercè Castillo i Solsona

Secretari

Daniel Seco i Adxerà

Pròleg de l'Alcalde

Amb el document que us presentem, el Consell Tributari dóna a conèixer els aspectes més rellevants de la seva actuació durant l'any 2008. Aquest any hem celebrat el vintè aniversari de la seva constitució i ho hem fet presentant un balanç que resulta molt satisfactori.

Tota l'activitat del Consell Tributari s'adreça a garantir la seguretat jurídica del contribuent de Barcelona. Amb la perspectiva que dóna el temps transcorregut, la solvència de la feina feta pel Consell Tributari ha estat àmpliament reconeguda en tots els àmbits del municipalisme, i també pels experts en la matèria, i demostra l'encert del model de garanties dels contribuents aplicat pel govern de la ciutat, amb el suport unànim de tots els grups polítics.

De les dades aportades es dedueix que, seguint una tendència que s'ha anat consolidant en el transcurs d'aquests anys, s'ha continuat reduint de manera significativa la conflictivitat derivada de l'aplicació de la normativa tributària. Aquesta reducció de la conflictivitat s'explica, en bona part, per la progressiva confluència de criteris entre l'administració tributària i el Consell Tributari com a garant de la seguretat jurídica de la ciutadania.

El reconeixement de què gaudeix el Consell Tributari de Barcelona ha d'esperonar tothom que treballa en l'àmbit de la hisenda municipal a continuar el camí reeixit al servei de la ciutat. Tot plegat, en benefici de la claredat de les normes i procediments de gestió, recaptació i inspecció dels ingressos municipals de dret públic que serveixen, en última instància, per garantir el nivell de serveis públics que Barcelona mereix i per avançar en la seva transformació.

Jordi Hereu
L'Alcalde de Barcelona

Sumari

I.- Introducció	9
II. Les ordenances fiscals vistes a través de les reclamacions	11
Ordenança fiscal núm. 1.1	
Impost sobre béns immobles	11
1.- Subjecte passiu i fet imposable	11
1.1.- Cessió d'ús de plaça d'aparcament subterrani	11
1.2.- Transmissió en contracte privat	11
2.- Exempcions	11
2.1.- Edificis destinats primordialment a cases o convents dels ordes, congregacions religioses i instituts de vida consagrada	11
2.2.- Exempcions activades "ope legis"	11
2.3.- Sol·licitud d'exempció d'acord amb l'art. 15 de la Llei 49/2002 sense acreditar l'exercici de l'opció	12
3.- Valors cadastrals	12
3.1.- Modificació del valor cadastral com a conseqüència d'una alteració de l'immoble declarada pel recurrent. Absència de notificació	12
3.2.- Modificació de valors que té el seu origen en alteracions d'ordre físic, econòmic o jurídic que es produeixin en el béns gravats. Deure de notificació	12
4.- Prescripció i absència de notificació	13
4.1.- Prescripció de l'acció per exigir el pagament de liquidacions quina eficàcia havia estat suspesa per l'Ajuntament	13
5.- Altres qüestions	13
5.1.- L'Administració no pot iniciar la via executiva d'una liquidació mentre la decisió sobre la seva suspensió depèn dels òrgans economicoadministratius o judicials	13
5.2.- Concurrencia en el fet imposable. Obligació solidària	13
5.3.- Expropiació de béns immobles per raons urbanístiques. La transmissió es produeix amb la formalització de l'acta d'ocupació	13
5.4.- Nul·litat de la diligència d'embargament d'una pensió de jubilació de quantia inferior al salari mínim	14
Ordenança fiscal núm. 1.2	
Impost sobre vehicles de tracció mecànica	15
1.- Subjecte passiu i fet imposable. Alta, transmissió i baixa del vehicle	15
2.- Exempció dels vehicles de minusvàlids	15
3.- Absència de notificació i prescripció	16
4.- Altres qüestions	16

Ordenança fiscal núm. 1.3	
Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana	17
1.- Fet imposable i supòsits de no subjecció	17
1.1.- Fet imposable	17
1.2.- Diferiment de l'impost d'acord amb el capítol VIII del títol VIII de la Llei de l'impost sobre societats	18
2.- Exempcions, reduccions i bonificacions	18
2.1.- Exempcions	18
2.2.- Reducció de la base imposable per modificació del valor cadastral i bonificació per adquisició "mortis causa" de l'habitatge habitual del causant	19
2.3.- Altres qüestions sobre la bonificació per transmissió "mortis causa" de l'habitatge habitual del causant	20
3.- Subjecte passiu	20
4.- Base imposable	21
4.1.- Valor d'un usdefruit objecte de venda per la usufructuària	21
4.2.- Modificació del valor cadastral com a conseqüència de la segregació o agrupació prèvia a la transmissió del terreny	21
4.3.- Impossibilitat d'aplicar valors cadastrals que no hagin estat notificats	22
4.4.- Transmissió del dret de vol	22
4.5.- Període de tinença	23
5.- Prescripció	23
Ordenança fiscal núm. 1.4	
Impost sobre activitats econòmiques	25
1.- Introducció	25
2.- Beneficis fiscals	25
3.- Altres qüestions: gestió censal del tribut i devolució d'ingressos indeguts	29
Ordenança fiscal núm. 2.1	
Impost sobre construccions, instal·lacions i obres	31
1.- Fet imposable	31
2.- Base imposable	31
3.- Altres qüestions	32
Ordenança fiscal núm. 3.1.	
Taxes per serveis generals	33
Ordenança fiscal núm. 3.3.	
Taxes per serveis urbanístics	34
Ordenança fiscal núm. 3.10	
Taxes per la utilització privativa del domini públic municipal i la prestació d'altres serveis	35
Preus públics per la prestació del servei de recollida de residus comercials	37

Altres assumptes	39
1.- Terceries de domini	39
2.- Reemborsament del cost de les garanties	39
3.- Informes de caràcter general	40
 Annex I: Expedients tramitats	 43
Annex II: Classificació per conceptes	44
Annex III: Gràfics	45

I.- Introducció

L'any 2008 va ser important per al Consell Tributari en l'àmbit institucional. Es van complir vint anys des de la seva modesta aparició en l'article 141 de l'Ordenança fiscal general aprovada per a l'exercici 1988, com una iniciativa de l'Ajuntament que tenia per finalitat garantir la seguretat jurídica del contribuent. L'article 108 de la Llei 7/1985, de 2 d'abril, de bases del règim local, va suprimir les competències dels tribunals economicoadministratius per conèixer de les reclamacions contra actes relatius als tributs locals i això determinava que l'única possibilitat de control extern dels actes tributaris de l'Ajuntament es situava en la jurisdicció contenciosa administrativa, amb el consegüent cost econòmic que en la major part dels casos feia inviable la reclamació.

Els responsables de l'Ajuntament de Barcelona van decidir aprofitar les possibilitats d'autoorganització que els atribuïa la llei i van crear el Consell Tributari com a òrgan assessor en matèria tributària, especialment en la resolució de recursos, dotat d'independència tècnica, després legalment reconeguda, i protegit pel compromís de l'Ajuntament d'atribuir valor vinculant als seus informes, compromís no escrit però rigorosament acomplert.

La conjunció de la voluntat política mantinguda per tots els grups municipals i el rigor tècnic dels informes del Consell, va determinar que el Consell Tributari fos elevat a la categoria d'institució legal. La Llei 1/2006, de 13 de març, de règim especial del municipi de Barcelona va mantenir el règim singular constituït per l'Ajuntament, i va excloure definitivament aquest municipi del sistema dels tribunals economicoadministratius municipals, creats per la Llei 57/2003, de 16 de desembre.

Entenent que era un motiu de satisfacció col·lectiva la celebració del vintè aniversari del Consell en les circumstàncies exposades, l'Ajuntament de Barcelona va organitzar la Tercera Trobada d'Òrgans Tributaris Locals, a la qual van assistir representants dels tribunals economicoadministratius municipals i responsables de la gestió tributària municipal procedents de tot l'Estat. Les jornades es van inaugurar per la Ima. Sra. Montserrat Ballarín i Espuña, regidora d'Hisenda de l'Ajuntament de Barcelona, i van ser closes per l'Excm. Sr. Jordi Hereu i Boher, alcalde de Barcelona. Paral·lelament, es va celebrar una recepció commemorativa dels vint anys d'existència del Consell Tributari en el Saló de Cent de l'Ajuntament, sota la presidència del tercer tinent d'alcalde, Im. Sr. Jordi W. Carnes i Ayats.

Com a conseqüència d'aquestes jornades, el president del Consell Tributari va ser convidat en el mes de setembre a presentar una ponència en les Jornades sobre els Òrgans de Defensa dels Contribuents, que es van celebrar a Valladolid organitzades pel Consell Regional per a la Defensa del Contribuent de Castella i Lleó. En aquestes Jornades intervingueren entre d'altres, l'Excm. Sra. Pilar del Olmo Moro, consellera d'Hisenda de la Junta de Castella i Lleó, el professor Dr. Rafael Calvo Ortega, catedràtic emèrit de Dret Financer i Tributari de la Universitat Complutense de Madrid i exministre de Treball, el professor Dr. Gaspar de la Peña Velasco, president del Consell per a la Defensa del Contribuent i catedràtic de Dret Financer i Tributari de la Universitat Complutense de Madrid, i el professor Dr. José Manuel Tejerizo López, president del Consell Regional organitzador i catedràtic de Dret Financer i Tributari de la UNED.

Tant en la reunió de Barcelona com en la ponència presentada a Valladolid es va posar de manifest la singularitat del Consell Tributari enfront les altres institucions creades com a tribunals economicoadministratius a l'empara de la Llei 57/2003, o de les figures de defensor del contribuent creades per altres comunitats autònomes o per altres ajuntaments.

El Consell Tributari no es pot assimilar als tribunals economico-administratius creats en altres ajuntaments perquè no té capacitat resolutòria, sinó que compleix funcions d'informe i assessorament preceptiu. Tampoc no es pot assimilar als òrgans de defensa del contribuent, com s'ha reiterat en memòries anteriors, perquè la seva funció no és protegir el contribuent, sinó contribuir a l'aplicació justa de la normativa tributària local.

Tot i aquesta singularitat de la posició del Consell Tributari davant l'Ajuntament, he de fer constar com a president del Consell la satisfacció que m'ha produït sentir en alguna de les reunions esmentades l'opinió laudatòria, referida a l'Ajuntament de Barcelona, en el sentit que és més important la voluntat sincera de complir la norma que la coerció normativa.

II.- Les ordenances fiscals vistes a través de les reclamacions

Ordenança fiscal núm. 1.1. Impost sobre béns immobles.

11

1.- Subjecte passiu i fet imposable.

1.1.- Cessió d'ús de plaça d'aparcament subterrani.

En l'informe recaigut a l'expedient 351/7, seguint la pauta fixada en ocasions anteriors, se sosté en un cas de cessió per la concessionària del servei d'aparcament subterrani del dret a l'ús individualitzat i exclusiu d'una plaça durant la resta del termini concessional, que no s'ha produït una cessió de la concessió, per la qual cosa el subjecte passiu continua sent la societat concessionària.

1.2.- Transmissió en contracte privat.

En aplicació de l'art. 1227 del Codi Civil, en l'informe emès a l'expedient 22/8, s'entén que el recurrent no és subjecte passiu per haver transmès l'immoble mitjançant document privat aportat a un jutjat abans de la data d'acreditament de l'impost.

2.- Exempcions.

2.1.- Edificis destinats primordialment a cases o convents dels ordes, congregacions religioses i instituts de vida consagrada.

En contra del que sostenia la resolució impugnada, segons la qual per a la concessió de l'exempció que estableix l'art. IV.1.A).5 de l'Acord entre l'Estat i la Santa Seu sobre assumptes econòmics haurà d'estar-se al percentatge que la zona destinada a residència suposa en relació al total de la finca, i en la línia seguida en anteriors informes, el Consell, en l'expedient 355/6, hi sosté que des del punt de vista literal l'esmentat precepte no estableix cap comparació entre la part destinada a casa o convent i la totalitat de la finca cadastral, sinó entre l'ús primordial d'un edifici i l'edifici mateix, i que l'atribut essencial d'un immoble com a "convent" no radica en la seva configuració física, sinó en la peculiar funció que compleix de servir de vivenda als membres d'un orde o congregació religiosa, per la qual cosa la interpretació adequada exigeix entendre que la paraula edifici és equivalent a la d'immoble i que no exigeix, per tant, la condició física de construcció aïllada. Amb aquesta interpretació es clarifica la norma reguladora de l'exempció legal, perquè d'aquesta forma l'únic que s'exigeix és que la superfície habitable es dediqui precisament a habitatge i no a una altra activitat.

2.2.- Exempcions activades "ope legis".

Insistent en la línia fixada a l'expedient 290/4, i sobre l'exempció que regula l'art. 15.1 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, en relació amb els arts. 14.1 i 2, en informe que emet a l'expedient 42/7 sosté el Consell que una vegada exercitada l'opció l'entitat interessada quedarà vinculada a aquest règim fiscal de forma indefinida durant els períodes impositius següents mentre es compleixin els requisits de l'art. 3 de l'esmentada Llei i mentre no es renunciï a la seva aplicació en la forma que s'estableixi reglamentàriament, i per això es pot parlar d'exempcions activades "ope legis", sense perjudici del dret del contribuent a una possible renúncia.

2.3.- Sol·licitud d'exempció en base a l'art. 15 de la Llei 49/2002 sense acreditar l'exercici de l'opció.

En un cas en què per una fundació privada es va sol·licitar el reconeixement del dret a l'exempció en base a l'art. 15 de la Llei 49/2002, sense acreditar-se de forma expressa l'exercici de l'opció preceptiva, es va sostenir que l'Ajuntament hauria d'haver requerit a l'interessada en aplicació de l'art. 71.1 de la Llei 30/1992, de 26 de novembre, perquè aportés la documentació acreditativa de l'exercici de l'opció en el termini de deu dies, sense esperar a que dita documentació fos aportada, ocasionalment, amb posterioritat al sol·licitar-se l'exempció de l'impost sobre activitats econòmiques. Per tal motiu, es reconeix a la recurrent el dret a l'exempció en el període impositiu que va finalitzar amb posterioritat a la data de presentació de la sol·licitud, i no en el que va finalitzar amb posterioritat a l'aportació del document referit al sol·licitar l'exempció de l'IAE (exp. 173/7).

3.- Valors cadastrals.

3.1.- Modificació del valor cadastral com a conseqüència d'una alteració de l'immoble declarada pel recurrent. Absència de notificació.

En aplicació del que disposa l'art. 5.6 de la Llei 48/2002, de 23 de desembre, del cadastre immobiliari, aplicable per raons temporals (avui art. 17 del text refós aprovat pel Reial Decret Legislatiu 1/2004, de 5 de març), en virtut del qual els actes dictats com a conseqüència dels procediments d'incorporació mitjançant declaracions, comunicacions o sol·licituds, es notificaran als interessats i tindran efectivitat l'endemà del dia en què es van produir els fets, actes o negocis que van originar la incorporació o modificació cadastral amb independència del moment en què es notifiquin, a l'expedient 191/7 es va proposar declarar la nul·litat de la liquidació i de la providència de constreyniment dictades abans que tal notificació es practiqués, sense perjudici de proposar a la Gerència Regional del Cadastre la notificació en forma del valor cadastral.

3.2.- Modificació de valors que té l'origen en alteracions d'ordre físic, econòmic o jurídic que es produeixin en els béns gravats. Deure de notificació.

A l'expedient 384/6, en relació a l'art. 17 del text refós de la Llei del cadastre immobiliari, s'hi va informar que de l'esmentat precepte es desprèn, en primer lloc, que a diferència del que succeeix en el supòsit dels procediments de valoració col·lectiva, conforme a l'art. 29.3 de la mateixa Llei, els acords de modificació de valors que tenen el seu origen en les alteracions d'ordre físic, econòmic o jurídic dels béns gravats no tindran efectivitat el dia 1 de gener següent a aquell en què es produeixi la seva notificació, sinó que l'eficàcia de tals acords es retrotrau al dia següent a aquell en què es van produir els fets, actes o negocis que van originar la incorporació o modificació cadastral, amb independència del moment en què es notifiquin; i en segon lloc, que dita notificació resulta preceptiva per a la pràctica de liquidacions en base als nous valors establerts. D'acord amb això, es va proposar acordar la nul·litat de la liquidació per haver-se practicat abans que es notifiqués la resolució sobre el nou valor, sense perjudici que es pogués tornar a girar una vegada s'hagués notificat dita resolució.

4.- Prescripció i absència de notificació.

4.1.- Prescripció de l'acció per exigir el pagament de liquidacions quina eficàcia havia estat suspesa per l'Ajuntament.

En haver transcorregut des de l'última actuació practicada en el procediment recaptatori, que era l'acord de suspensió de l'executivitat de la liquidació, més de quatre anys sense que constés la realització d'actuacions per part de l'Administració o dels subjectes passius que poguessin interrompre el termini de prescripció, en els informes dels expedients 113/7 i 272/7 es va entendre que, en aplicació dels arts. 66, 67 i 68 de la Llei General Tributària, procedia declarar prescrita l'acció per exigir el pagament dels deutes.

5.- Altres qüestions.

5.1.- L'Administració no pot iniciar la via executiva d'una liquidació mentre la decisió sobre la seva suspensió depèn dels òrgans economicoadministratius o judicials.

Seguint la doctrina establerta pel Tribunal Suprem, entre d'altres en les sentències de 29 d'abril de 2000 i 16 de març de 2006, en virtut de les quals, d'acord amb el principi de tutela judicial efectiva, les sol·licituds de suspensió de les liquidacions tributàries produiran total eficàcia fins que no es resolgui sobre elles en l'ordre jurisdiccional, fins i tot en els supòsits en què no s'haguessin aportat garanties, en els informes dels expedients 336/7, 353/7 i 3/8 es va proposar la nul·litat de les providències de constreyniment recorregudes per haver-se dictat abans que el jutjat contenciós administratiu davant del qual s'havien impugnat les liquidacions constretes es pronunciés sobre la seva suspensió, instada en via jurisdiccional.

5.2.- Concurrencia en el fet imposable. Obligació solidària.

Amb base a l'article 34 de la Llei General Tributària de 1963 (avui art. 35.6 de la Llei General Tributària vigent), es va mantenir, en l'informe de l'expedient 532/6, que la concurrència en el fet imposable de dos o més titulars o obligats tributaris determina que aquests quedin solidàriament obligats davant l'Administració al compliment de totes les prestacions, comportant l'esmentada solidaritat que l'Administració pugui dirigir-se a qualsevol d'ells per exigir el pagament de la totalitat del deute.

5.3.- Expropiació de béns immobles per raons urbanístiques. La transmissió es produeix amb la formalització de l'acta d'ocupació.

Davant les al·legacions dels recurrents en el sentit que no exercien la condició de subjectes passius respecte d'unes finques subjectes a expropiació, la titularitat de les quals al seu judici havia passat al domini públic a efectes fiscals en la data d'adopció de l'acord de necessitat de l'ocupació que va iniciar l'expedient expropiatori o com a màxim en el moment d'inici de l'expedient de justpreu, el Consell, en informes emesos als expedients 339/7, 13/8 i 17/8, va sostenir, en aplicació del art. 210.1 del Reglament de gestió urbanística, aprovat pel Reial Decret 3288/1978, de 25 d'agost, que la transmissió dels immobles expropiats per raons urbanístiques es produeix en el moment de la formalització de l'acta d'ocupació i no en el d'iniciació de l'expedient expropiatori.

5.4.- Nul·litat de la diligència d'embargament d'una pensió de jubilació de quantia inferior al salari mínim.

En informe emès a l'expedient 191/8, es va declarar la nul·litat d'una diligència d'embargament, en aplicació de l'art. 169.5 de la Llei General Tributària en relació amb el 607.1 de la Llei d'Enjudiciament Civil, que prohibeix l'embargament de comptes corrents quan els ingressos de l'obligat provenguin d'una pensió de jubilació de quantia inferior al salari mínim interprofessional.

1.- Subjecte passiu i fet imposable. Alta, transmissió i baixa del vehicle.

En relació al subjecte passiu i al fet imposable, el Consell ha recordat, en els expedients 47/7, 21/8, 24/8, 30/8 i 41/8, que d'acord amb el que disposen els articles 93 i 95 de la Llei 39/1988, reguladora de les hisendes locals, i 92 i 94 del Reial Decret Legislatiu 2/2004, pel qual s'aprova el text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, aquest impost grava la titularitat dels vehicles de tracció mecànica aptes per circular per les vies públiques, qualssevol que siguin la seva classe i categoria. Es considera com a vehicle apte per circular el matriculat en els registres públics corresponents mentre no hi hagi causat baixa, i és subjecte passiu de l'impost la persona a nom de la qual consti el vehicle en el permís de circulació. Com a conseqüència del que disposen aquests preceptes, en els esmentats expedients es reitera que el simple canvi de titularitat civil del vehicle no té efectes en l'exacció de l'impost, mentre no s'hagi tramitat la transferència en la Prefectura Provincial de Trànsit.

Només en el cas d'inexistència del vehicle per desballestament suficientment acreditat, en què falta el substrat material del fet imposable, és possible prescindir de les dades registrals, atès que aquest impost no grava la mera matriculació o inscripció registral dels vehicles sinó la manifestació de capacitat econòmica que suposa la circulació real o potencial d'un vehicle, si bé assumida públicament per part de qui consta com a titular en la Prefectura Provincial de Trànsit. En aquest sentit, en l'expedient 52/8 es desestimen les al·legacions del recurrent, ja que en la data de meritació de l'impost el vehicle no s'havia desballestat sinó que es trobava a la seva disposició en el dipòsit municipal. A la mateixa conclusió s'arriba en l'expedient 418/7, tractant-se d'un vehicle que havia estat retingut per la Guàrdia Urbana d'un altre municipi.

2.- Exempció dels vehicles de minusvàlids.

En l'expedient 420/7 es recorda, en relació a unes liquidacions referents als exercicis 1999 a 2002, que en l'article 94.1.d) de la Llei 39/1988, en la redacció anterior a la reforma operada per la Llei 51/2002, aquesta exempció es preveia respecte dels vehicles adaptats per a la seva conducció per persones amb discapacitat física, adaptació que en el cas plantejat no s'havia produït.

En altres expedients, i en relació a la qüestió de si l'acte de reconeixement de l'exempció prevista a l'art. 93.1.e) del Reial Decret 2/2004 pot tenir efectes retroactius vinculats a l'existència dels pressupòsits materials de l'exempció respecte de liquidacions fermes amb independència del moment en què l'interessat hagi formulat la corresponent sol·licitud, es reitera que el text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals condiona el dret de gaudi de determinades exempcions, entre elles l'exempció dels vehicles per a persones amb mobilitat reduïda, no només a l'existència de certs pressupòsits materials i determinades circumstàncies, sinó també al fet de la prèvia sol·licitud expressa de l'interessat, de manera que aquest requisit, per bé que formal, esdevé en aquests casos de caràcter essencial per al gaudi del benefici (expedients 406/7, 407/7 i 413/7). En els casos plantejats en aquests expedients es recorda que per gaudir de l'exempció cal que l'interessat tingui reconeguda la discapacitat i que hagi formulat la sol·licitud d'exempció durant el període d'exposició al públic del padró de l'impost o dins del període voluntari de pagament.

3.- Absència de notificació i prescripció.

En els expedients 324/7, 25/8, 45/8, 56/8 i 121/8 es reitera que la notificació col·lectiva mitjançant la publicació d'edictes en el Butlletí Oficial de la Província no és vàlida si prèviament no s'ha notificat individualitzadament la liquidació corresponent a l'alta en el padró de l'impost o si no s'han abonat en període voluntari liquidacions anteriors a la que és objecte del constrenyiment recorregut. En cas de no haver-se produït cap d'aquestes dues circumstàncies, les actuacions dutes a terme en via de constrenyiment són nul·les de ple dret i no interrompen el còmput del termini de prescripció.

En l'expedient 324/7 s'assenyala que també són nul·les i no interrompen la prescripció les actuacions de constrenyiment quan, tot i haver-se intentat infructuosament la notificació individualitzada de les liquidacions, no consta la pràctica de la notificació edictal. D'altra banda, en el mateix expedient es declaren invàlids els dos intents de notificació personal practicats en dies diferents, ja que no es van efectuar en hores diferents en no existir la diferència mínima de seixanta minuts a què fa referència la sentència del Tribunal Suprem de 28 d'octubre de 2004, dictada en recurs de cassació en interès de llei.

En l'expedient 38/8 es declara la nul·litat del procediment de constrenyiment en relació a dues liquidacions girades per diferents vehicles, en un cas perquè no constava el justificant de la notificació individualitzada de la liquidació d'alta, i en l'altre perquè aquesta notificació no es va practicar, sinó que en l'exercici d'alta es va procedir directament a la inclusió del recurrent en el padró.

En l'expedient 44/8, s'hi declara prescrita l'acció per exigir el pagament dels deutes, ja que en la data de notificació de l'acte recorregut s'havia acabat el termini de prescripció sense que s'hagués produït cap actuació del subjecte passiu susceptible d'interrompre l'esmentat termini, ni pogués atorgar-se validesa interruptiva a les notificacions edictals de les providències de constrenyiment, ja que els intents de notificació personal no es van produir en el domicili del recurrent que constava al padró d'habitants, sinó en el de la seva activitat econòmica, de la qual ja s'havia donat de baixa.

4.- Altres qüestions.

En l'expedient 282/7, d'acord amb el que disposava l'art. 98 de la Llei 39/1988, segons el qual, la gestió, liquidació, inspecció i recaptació d'aquest impost, així com la revisió dels actes dictats en via de gestió tributària, correspon a l'Ajuntament del domicili que consti en el permís de circulació del vehicle, es desestima l'al·legació de no haver-se tingut en compte el fet que en el moment de la meritació de l'impost el recurrent es trobava empadronat en un altre municipi, ja que el domicili que figurava en el permís de circulació estava ubicat a Barcelona.

I en l'expedient 421/7 es conclou que la retirada del vehicle de les vies públiques del municipi per trasllat a un altre país no constitueix causa de no subjecció a l'impost, sinó que cal sol·licitar la baixa definitiva en el Registre de Vehicles de la Prefectura Provincial de Trànsit, la qual cosa comportarà la pràctica de l'anotació "anul·lat" en el permís de circulació que es retornarà a l'interessat. Si el vehicle no es dona de baixa del Registre i no consta l'anul·lació del permís de circulació espanyol, l'impost es merita encara que el vehicle hagi estat matriculat en un altre país per l'adquirent (exp. 285/7).

1.- Fet imposable i supòsits de no subjecció.

1.1.- Fet imposable.

a) L'expedient 311/7 va plantejar un problema successori del qual es derivaven conseqüències pel que fa a la data d'acreditament de l'impost. El testador havia ordenat diversos llegats a favor d'una filla. Posteriorment, l'hereu va cedir a la legatària altres immobles en compliment de la seva legítima. Cal partir a l'efecte del fet que en el dret successori català el legitimari no té cap dret de copropietat sobre els béns, sinó tan sols un dret de crèdit davant de l'hereu, el qual el pot satisfer en metàl·lic o amb béns de l'herència. D'acord amb aquesta regla, el Consell es va pronunciar en el sentit que concorrien dos fenòmens diferents: Els béns llegats havien de liquidar-se tenint en compte la data de defunció del causant i el període de possessió d'aquest, mentre que els béns adjudicats per l'hereu en concepte de complement de legítima acreditaven l'impost en la data d'adjudicació, havent-se de tenir en compte la data d'adquisició per l'hereu (en el cas plantejat, el termini inferior a un any entre la data de defunció del causant i l'adjudicació dels béns hereditaris a la legitimària va determinar, a més, que aquesta darrera transmissió no estigués subjecta).

b) En l'expedient 102/7 hagué d'examinar-se una operació per la qual un copropietari venia a un altre en escriptura pública una meitat indivisa d'una finca i poc després presentava un acte de manifestacions, atorgada davant d'un altre notari, en la qual declarava que la seva voluntat no havia estat vendre la meitat indivisa, sinó cessar en la divisió. Amb base als articles 1281 i 1282 del Codi Civil, el Consell va entendre que la verdadera intenció dels contractants era la de dividir la cosa comuna i no la de vendre, i per aquest motiu va informar que es tractava d'una operació no subjecta d'acord amb el criteri reiteradament exposat que la divisió de la cosa comuna té caràcter específicatiu del dret i no transmissiu, amb la qual cosa seguia la doctrina del Tribunal Suprem, manifestada entre d'altres llocs en la sentència de 17 de desembre de 1997.

c) La recurrent en l'expedient 85/7 era titular d'una meitat indivisa d'un pis que va hipotecar. Davant l'execució de la garantia hipotecària i l'acreditament del corresponent impost, la recurrent, que no havia practicat autoliquidació, va al·legar entre altres motius de recurs el no haver-se tingut en compte que ostentava un dret d'ús i gaudi de la finca. Efectivament, hi havia un dret d'ús i gaudi inscrit en el Registre de la Propietat derivat d'una sentència de divorci, però la inscripció d'hipoteca s'havia efectuat en data anterior a la concessió d'aquest dret. Per tal motiu, el Consell, tot i reconèixer la dificultat de qualificar aquest tipus de dret que s'atribueix a un dels cònjuges en els supòsits de crisi matrimonial, va advertir que en aquell cas s'havia configurat per la seva inscripció com un dret real patrimonial, per la qual cosa havia de cancel·lar-se com a conseqüència de l'execució de la hipoteca d'inscripció anterior, i que la transmissió no era solament de la nua propietat sinó de la titularitat de la meitat indivisa hipotecada.

1.2.- Diferiment de l'impost d'acord amb el capítol VIII del títol VIII de la Llei de l'impost sobre societats.

a) En l'expedient 358/7 es van examinar les aportacions de diversos immobles fetes per un particular a una societat limitada. El recurrent va justificar que havia comunicat al Ministeri d'Economia i Hisenda l'exercici de l'opció, tal com es preveu en els articles 47 a 49 del Reglament de l'impost sobre societats, i que portava com a empresari individual la comptabilitat d'acord amb el que disposa el Codi de Comerç, tal com exigia l'article 108.2 de la Llei 43/1995 per remissió de la disposició addicional 8a.3 de la mateixa Llei.

b) En els expedients 291/7 i 294/7 a 297/7 es van examinar recursos idèntics formulats per una senyora i els seus fills, tots els quals havien constituït una societat de béns, o segons la va qualificar el Consell una "societat irregular", per a l'explotació de diversos immobles que pertanyien a la mare en propietat la meitat indivisa i en usdefruit l'altre meitat, i als fills en nua propietat la meitat gravada per l'usdefruit. Es va comprovar que aquesta "societat irregular" portava la comptabilitat d'acord amb el que disposa el Codi de Comerç. El Consell va posar especial interès a destacar que el contracte que va determinar la creació de la "societat irregular" no va suposar cap modificació en el pla de la titularitat real, però sí en l'àmbit obligacional, de tal forma que va obligar els contractants a posar els béns de cadascun a disposició de l'activitat d'arrendament que havien decidit organitzar en comú, cosa que determinava que el conjunt de béns, tot i disgregat jurídicament, constituïa un conjunt susceptible de constituir una rama d'activitat en el sentit fixat per l'art. 83.4 del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, que era la norma aplicable per raons temporals.

c) En l'expedient 37/7 es va desestimar l'aplicació del règim especial del capítol VIII del títol VIII de la Llei 43/1995, atès que la societat receptora no va exercitar l'opció pel sistema, tal com exigia l'article 110.1 de dita Llei, segons el qual l'opció havia de constar en "el corresponent acord social o, en el seu defecte, en l'escriptura pública en què es documenti l'oportú acte o contracte"

2.- Exempcions, reduccions i bonificacions.

2.1.- Exempcions.

S'han dictaminat dos recursos al·legant exempció, els quals han estat objecte de proposta desestimatòria:

a) En l'expedient 168/7, una associació de pares de minusvàlids va sol·licitar l'exempció com a entitat benèfica, de conformitat amb l'article 106.2.c) de la Llei 39/1988, reguladora de les hisendes locals. Això no obstant, l'associació no havia obtingut la declaració de benèfica, declaració que d'acord amb l'antiga normativa sobre beneficència (Llei general de beneficència de 20 de juny de 1849 i Reglament de 14 de maig de 1852) només era aplicable a les fundacions, i tampoc havia sol·licitat ni obtingut la qualificació d'associació d'utilitat pública, regulada en la Llei de 24 de desembre de 1964 i el Reial Decret de 19 de juliol de 1996. El Consell va reiterar la seva opinió en el sentit que la declaració d'entitat benèfica que exigeix la Llei és una declaració formal ajustada a determinades normes que avui estan derogades. Pel que fa a la nova normativa, la Llei 30/1994, de 24 de novembre, en el seu article 58, relatiu als tributs locals, no incorporava cap exempció per a l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana.

b) En l'expedient 344/7, l'organisme públic Institut Català del Sòl va presentar recurs contra la denegació de la sol·licitud d'exempció formulada per la venda d'un immoble. El recurs era doble, ja que en part es referia a una pretesa prescripció de l'impost que requeria sobre transmissions de pisos de l'immoble, i per altra part s'al·legava l'exempció subjectiva que en la seva opinió corresponia a l'Institut. A la primera al·legació, ens hi referirem més endavant. Pel que fa a l'exempció, el Consell va tenir en compte que la Llei 51/2002, de 28 de desembre, va modificar l'article 106.2.a) de la Llei d'hisendes locals i va declarar exempts d'aquest impost a: "el Estado, las Comunidades Autónomas y las entidades locales a las que pertenezca el municipio, así como los organismos autónomos del Estado y las entidades de derecho público de análogo carácter de las Comunidades Autónomas y de dichas entidades locales", i que aquesta regla es va introduir amb l'explícita finalitat d'ajustar les categories de la LHL a les de la Llei 6/1997, de 14 d'abril, d'organització i funcionament de l'Administració General de l'Estat, la qual distingia dos tipus d'organismes públics: els "organismes autònoms" i les "entitats públiques empresarials", mentre que l'Incasol, que havia estat creat com a organisme autònom, va veure modificada la seva naturalesa per la Llei 4/2000, de 26 de maig, del Parlament de Catalunya, en la qual se'l va caracteritzar com a entitat de dret públic que sotmet la seva activitat al dret privat. En conseqüència, el Consell va entendre que no podia considerar-se entitat anàloga als organismes autònoms, sinó a les entitats públiques empresarials, per la qual cosa no li era aplicable l'exempció.

2.2.- Reducció de la base imposable per modificació del valor cadastral i bonificació per adquisició "mortis causa" de l'habitatge habitual del causant.

A l'igual que en la Memòria de l'anterior exercici, s'ha preferit estudiar conjuntament ambdós temes per raons pràctiques, atesa la interrelació que en molts casos s'ha posat de manifest sobre aquestes qüestions, encara que una classificació més sistemàtica justificaria portar alguns dels temes que aquí es tracten a l'apartat relatiu a la base imposable.

D'una part, l'article 108, apartat 7, de la LHL, en la redacció donada per la Llei 30/1998, de 30 de desembre, disposà: "Cuando se fijen, revisen o modifiquen los valores catastrales con arreglo a lo previsto en los artículos 70 y 71 de la presente Ley, se tomará a efectos de la determinación de la base imponible de este impuesto como valor del terreno o de la parte de éste según las reglas contenidas en los apartados anteriores, el importe que resulta de aplicar a los nuevos valores catastrales la reducción que en cada caso fijen los respectivos Ayuntamientos". Entre les diverses possibilitats que la Llei oferia, l'Ajuntament en l'Ordenança fiscal de 2002, a causa de la revisió cadastral general efectuada en 2001, va establir el següent: "... a l'efecte de la determinació de la base imposable es considerarà com a valor del terreny per a les transmissions realitzades a partir de l'entrada en vigor d'aquesta Ordenança l'import que resulti d'aplicar als nous valors cadastrals la reducció del 50%".

D'altra banda, l'apartat 4 de l'article 109 de la LHL disposà: "Las Ordenanzas fiscales podrán regular una bonificación de hasta el 95 por 100 de la cuota del impuesto en las transmisiones de terrenos ... realizadas a título lucrativo por causa de muerte a favor de los descendientes y adoptados, los cónyuges y los ascendientes o adoptantes. La regulación de los restantes aspectos sustantivos y formales de la bonificación a que se refiere el párrafo anterior se establecerá en la Ordenanza fiscal". En aplicació d'aquesta norma, l'article 9.1 de l'Ordenança fiscal va regular, en el que aquí interessa, les bonificacions

següents: “a) El 95% si el valor cadastral del sòl corresponent a l'habitatge no excedeix de 27.045,54 €. B) El 25% si el valor cadastral del sòl és superior a 27.045,54 €”.

Els criteris formulats pel Consell Tributari poden sistematitzar-se de la forma següent:

a) En el supòsit d'una revisió general dels valors cadastrals no pot aplicar-se la reducció del 50% quan el nou valor cadastral sigui inferior a l'anterior, ja que la Llei no tracta d'introduir un benefici fiscal, sinó tan sols d'evitar el perjudici d'un increment desmesurat de la tributació (exp. 188/7). I en els casos en què el nou valor cadastral sigui superior a l'anterior, però de la reducció en resultés un valor inferior a l'antic, aquest es constitueix en el límit de la reducció. Aquesta regla es va introduir per la Llei 51/2002, de 27 de desembre, que modificà l'article 108 de la LHL (“El valor catastral reducido en ningún caso podrá ser inferior al valor catastral del terreno antes del procedimiento de valoración colectiva”). Això no obstant, el Consell va aplicar el mateix criteri en un supòsit produït el 2001 per entendre que aquesta norma derivava d'una interpretació correctora de l'antiga redacció de la Llei i no renovava la normativa anterior, ja que la finalitat de la reducció no era atribuir un benefici al contribuent, sinó tan sols evitar efectes especialment gravosos de la nova valoració (exp. 21/7 i 200/7).

b) El valor que cal prendre com a base a l'efecte de determinar la bonificació és el determinat per la ponència de valors, sense cap reducció, ja que l'article 108.7 de la LHL estableix que la reducció derivada de la revisió general ha d'efectuar-se en la liquidació per tal de determinar la base imposable, i per la seva part l'Ordenança fiscal quan regula la bonificació fixa els percentatges en relació al valor cadastral del sòl i no a la base imposable reduïda (exps. 94/7, 238/7 i 409/7).

2.3.- Altres qüestions sobre la bonificació per transmissió “mortis causa” de l'habitatge habitual del causant.

a) En l'expedient 223/7, una arrendatària que va ser nomenada hereva per la propietària de 5/6 parts d'un edifici, pretenia l'exempció per un dels pisos en el qual assegurava haver tingut una relació de convivència i ajuda mútua amb la causant. El Consell, partint del caràcter restrictiu de l'aplicació dels beneficis fiscals, constata que la Llei 19/1998 del Parlament de Catalunya, que estableix certs beneficis en l'impost sobre successions i donacions per a situacions convivencials sense parentiu, no és extensible a l'impost que ens ocupa, donada la competència estatal per legislar sobre aquesta matèria. Addicionalment, es va tenir en compte que l'herència afectava una part indivisa de tot l'edifici i no solament un pis on visquessin les persones afectades.

b) En l'expedient 8/8 es pretenia la bonificació del 95% per un pis que, tot i constar com a unitat registral independent, formava una sola unitat real amb el pis contigu. Es transmetia una meitat indivisa i el Consell va entendre que per aplicar la bonificació havien de sumar-se els valors dels dos pisos i corresponia la bonificació si la suma dels dos valors, abans de determinar el valor de la meitat indivisa, era inferior als límits establerts.

3.- Subjecte passiu.

En dues ocasions es va plantejar el tema del subjecte passiu de l'impost o de la legitimació per recórrer.

a) L'expedient 44/7 es referia a un recurs deduït per una entitat que no era la transmissora de l'immoble, sinó l'adquirent. El Consell Tributari va entendre que al ser la

recurrent qui havia practicat l'autoliquidació fossin quines fossin les raons per fer-ho, estava legitimada per impugnar l'acte administratiu que la va confirmar, donat que era titular d'un interès legítim en la resolució que s'adoptés.

b) A l'expedient 553/6 el recurrent va pretendre que la liquidació relativa a una transmissió onerosa se li girés tan sols pel 50%, atesa la seva participació en l'immoble transmès. Es va desestimar la pretensió, ja que l'article 12.4 de l'Ordenança fiscal del tribut disposa que sols procedirà la divisió de la quota acreditada si es presenta declaració per cadascun dels subjectes passius obligats al pagament, i en el cas examinat s'havia presentat una única declaració per la totalitat del fet imposable. Per tant, els dos subjectes passius estaven obligats solidàriament al pagament del tribut, segons l'article 34 de la Llei General Tributària de 1963, aplicable al cas.

4.- Base imposable.

4.1.- Valor d'un usdefruit objecte de venda per la usufructuària.

A l'expedient 57/7 es va examinar el cas de la venda feta per una usufructuària als seus fill de l'usdefruit recaient sobre diversos pisos. El tema que es discutia era si per a la valoració de l'usdefruit havia de tenir-se en compte l'edat de la usufructuària en el moment de la constitució del dret, que s'havia liquidat sobre un 20% del valor dels béns adquirits per l'esmentat concepte, o s'havia de liquidar per un valor del 10% tenint en compte l'edat de la usufructuària en la data de la venda (96 anys). El Consell va distingir entre el concepte de consolidació del domini, que segons la tradició liquidatòria de l'impost sobre successions hauria permès aplicar a l'usdefruit un valor corresponent a l'edat de la usufructuària en el moment de la seva constitució, i el concepte de venda de l'usdefruit. El primer concepte impositiu havia estat eliminat per la mateixa redacció de l'article 105.1 de la Llei 39/1988 (article 104 de l'actual text refós, que no inclou en el fet imposable l'extinció de drets) i, en especial, per la interpretació donada a aquest precepte pel Tribunal Suprem en la sentència de 16 de gener de 1999, dictada en interès de llei, i seguida pel Tribunal Superior de Justícia de Catalunya en la sentència de 30 de gener de 2002 i pel Consell Tributari en l'informe 63/7, de 26 de setembre de 2007. El segon concepte impositiu, la transmissió del dret d'usdefruit, únic exigible en aquell cas, era obligat referir-lo al valor de l'usdefruit en la data de la transmissió, d'acord amb el que disposen l'Ordenança fiscal, l'article 108.4 de la Llei reguladora de les hisendes locals, i l'article 41 del Reial Decret 828/1995, de 29 de maig, del Reglament de l'impost sobre transmissions patrimonial i actes jurídics documentats.

4.2.- Modificació del valor cadastral com a conseqüència de la segregació o agrupació prèvia a la transmissió del terreny.

Sobre aquests temes, amb jurisprudència no sempre coincident i informes del Consell Tributari tampoc decidits en forma unitària, s'ha suscitat la qüestió de si era aplicable una adaptació proporcional dels valors cadastrals que estaven aprovats en la data de l'operació o era possible liquidar directament o complementàriament pels valors cadastrals que s'haguessin aprovat en funció de la concreta modificació practicada. Aquesta segona ha estat la solució adoptada a partir de l'informe de l'expedient 141/7, emès el 7 d'abril de 2008, que va ser seguit per l'informe de 10 de novembre de 2008, emès en l'expedient 269/7. L'opinió del Consell es basa en el que disposa l'apartat 2.a) de l'article 107 del text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, aprovat per Reial

Decret Legislatiu 2/2004, de 5 de març, d'acord amb el qual: "Cuando el terreno aun siendo de naturaleza urbana (...) en el momento del devengo del impuesto, no tenga determinado valor catastral en dicho momento, el ayuntamiento podrá practicar liquidación cuando el referido valor catastral sea determinado, refiriendo dicho valor al momento del devengo". Concretament, en el cas examinat en l'expedient 269/7 eren tres els valors cadastrals que podien ser aplicats a la finca. En primer lloc, la suma dels valors cadastrals que corresponien a les tres finques originals que es van agrupar. En segon lloc, el que s'havia aprovat per a la finca agrupada partint de l'existència d'un solar en construcció. I en tercer lloc, el que es va aprovar com a suma dels valors cadastrals atribuïts singularment a cada un dels pisos construïts i novament valorats. El segon d'ells va ser el que va proposar el Consell, donat que la transmissió s'havia produït quan ja existia el solar agrupat, com a màxim en procés de construcció, però no un edifici conclòs i dividit en unitats registrals i cadastrals.

4.3.- Impossibilitat d'aplicar valors cadastrals que no hagin estat notificats.

a) Aquest tema es va plantejar a l'expedient 141/7, en el qual es va distingir entre la notificació del valor catastral i la data en què el nou valor té eficàcia. Després de la modificació introduïda en els articles 75.3, 78.3 i 108.3 LHL per la Llei 50/1998, de 30 de desembre, l'informe va concloure que els esmentats articles "demostrin que el valor catastral s'ha de notificar, però que aquesta notificació no sols és eficaç a partir del següent any, sinó que també té efectes per als anys anteriors subsegüents a l'alteració de l'immoble, i que igualment en l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys és possible atribuir tals efectes retroactius a valors cadastrals que encara no estaven assignats en la data de la transmissió". La jurisprudència del Tribunal Superior de Justícia de Madrid que la recurrent al·legava en suport de la seva tesi no era aplicable perquè era anterior a la Llei 50/1998. En canvi, es van aplicar les sentències del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya de 17 de març de 2005 i 12 de gener i 23 de març de 2006, dictades en relació amb fets esdevinguts després de l'aprovació de l'esmentada Llei. En el cas concret, els nous valors cadastrals no havien estat notificats, i el Consell va proposar que s'anul·lessin les liquidacions recorregudes, es notifiqués el nou valor catastral, i es gressin noves liquidacions sobre la base del nou valor catastral del terreny.

b) En un altre cas, tal doctrina va haver de matisar-se en el sentit que la notificació del valor catastral s'ha de fer a la persona que sigui el titular de l'immoble en el moment de la seva aprovació. Així es va dictaminar en l'expedient 44/7, amb referència a la sentència del Tribunal Suprem de 21 d'octubre de 2002, dictada en interès de llei, la qual va declarar que "la valoración catastral de un inmueble ha de ser notificada en tiempo y forma al sujeto pasivo que corresponda, en el momento de producirse el establecimiento o revisión de aquél o se produzca cualquier modificación que no venga establecida por Ley o sea meramente porcentual, sin que se vea obligado a volver a notificar la referida valoración a los sucesivos sujetos pasivos para la validez de las liquidaciones que a éstos se giren con posterioridad a su alta en el padrón del tributo y sin que esta ausencia de notificación del valor catastral, anteriormente establecido o revisado, produzca indefensión".

4.4.- Transmissió del dret de vol.

El criteri exposat a l'expedient 255/7 pot semblar contradictori amb els anteriors, però no ho és si s'analitza el tema en els seus termes estrictes. Es va examinar una escriptura de constitució i cessió del dret de vol, declaració d'obra nova en construcció i divisió en règim de propietat horitzontal. El valor catastral que van aplicar els serveis municipals va

ser el rectificat l'any següent a la signatura d'aquesta escriptura. El Consell va entendre que el fet que en la mateixa escriptura es contemplés l'inici de l'obra nova i la distribució de quotes en règim de propietat horitzontal (fets per altra part no subjectes) no permetia l'aplicació de cap dels supòsits que exceptuen el principi general que el valor del terreny en la data de la transmissió és el que tingui determinat en aquell moment a afectes de l'impost sobre béns immobles, els quals es basen en l'absència de valor cadastral en el moment de la transmissió. El valor cadastral de la finca en la data de constitució del dret de vol existia, i per tant, l'impost havia de girar-se, tal com estableix l'article 107.2.c) LHL, tenint en compte el mòdul de proporcionalitat fixat en l'escriptura de transmissió en relació amb el total valor del terreny.

4.5.- Període de tinença.

a) A l'expedient 346/7, una societat va al·legar que havia adquirit la finca transmesa mitjançant adjudicació per liquidació d'una altra societat, i el Consell va entendre que l'operació de liquidació no formava part d'una operació de reestructuració societària en la qual fos aplicable cap règim de neutralitat fiscal, i per tant, la data d'adquisició de la recurrent era la data de l'adjudicació i no la data d'adquisició per la societat liquidada, com constava en l'acte impugnat.

b) A l'expedient 181/7 es va examinar un cas en què un contribuent havia donat al seu fill, el 22 de juny de 1995, una finca que havia adquirit el 9 de setembre de 1991. El 22 de juliol de 1996 es va atorgar escriptura de revocació de la donació, per la qual cosa la finca va tornar a poder del donant, i aquest la va vendre el 12 de desembre de 2001, sent aquest acte el que va meritjar l'impost. Es va liquidar tenint en compte com a inici del període el 9 de setembre de 1991, com si en haver-se revocat la donació s'hagués reconstituït el títol d'adquisició del donant. El Consell no ho va entendre així, ja que no es tractava d'un cas de resolució ni s'havia deixat sense efecte judicialment la donació, sinó que per pròpia voluntat del donatari s'havia retransmès la finca al donant, per la qual cosa el títol d'adquisició del transmissor s'havia produït el 22 de juliol de 1996.

c) A l'expedient 244/7, la recurrent va al·legar que havia adquirit l'immoble per compravenda en document privat el 13 de febrer de 1975, i que en elevar a públic el document el 26 de juliol de 1990 va sol·licitar la prescripció de l'impost atès que la venedora havia mort el 9 de febrer de 1978. Pretenia que es prengués com a inici del període de tinença l'atorgament de l'escriptura pública de 26 de juliol de 1990, la qual cosa es va denegar, proposant-se mantenir la data inicial del període en el moment en què el document privat va ser oposable a tercers, segons l'article 1227 del Codi Civil, pel fet de la defunció d'un dels seus signants.

5.- Prescripció.

a) En el cas examinat a l'expedient 261/7 es tractava de tres hereus d'un immoble dels quals només un havia autoliquidat l'impost, per la qual cosa es va practicar liquidació als altres dos, i el tema en discussió era si l'autoliquidació practicada per un cohereu interrompia la prescripció del dret a liquidar als altres. El Consell va interpretar que no era així, ja que no es donaven les circumstàncies per aplicar la solidaritat de l'article 34 de la Llei General Tributària de 1963, d'acord amb la doctrina del Tribunal Suprem, en especial en les seves sentències de 8 de novembre de 1996 i 30 d'abril de 1998, amb

més motiu quan en el cas examinat es donava la circumstància que l'hereu havia presentat la seva autoliquidació després d'atorgar-se l'escriptura d'acceptació i adjudicació d'herència, per la qual cosa havia desaparegut la comunitat hereditària, tal com recollen diverses sentències de Tribunals Superiors de Justícia.

b) A l'expedient 20/7 es va examinar un complex cas procedimental en el qual es va haver d'inadmetre el recurs per interposar-se contra la resolució d'un altre recurs, però es va proposar exercir la facultat de revocació prevista a l'article 105.1 de la Llei 30/1992, basada en tràmits processals que haguessin permès declarar la prescripció d'ofici. Des del punt de vista substantiu es discutia l'oponibilitat davant l'Ajuntament de la data d'un document privat que havia estat presentat a liquidació de l'impost sobre transmissions patrimonials, per la qual cosa era evident la fefaença de la data determinant de la prescripció.

c) A l'expedient 182/7 es va examinar el cas d'un document privat de venda d'un immoble subjecte a reserva de domini, en què un dels signants va morir després que s'hagués pagat l'últim termini del preu convingut i hagués deixat de tenir efecte la reserva de domini. Es va proposar declarar la prescripció tenint en compte la data de la mort de l'esmentat contractant.

d) A l'expedient 344/7 ja citat, que tenia per objecte l'increment de valor d'un pis del qual era titular l'Institut Català del Sòl, aquest organisme va al·legar que l'immoble estava subjecte a un contracte d'accés diferit a la propietat atorgat l'1 de gener de 1957 i escripturat el 22 de juny de 2004. Segons l'Institut es tractava d'un acte d'adjudicació oficial que tenia valor de públic, havent-se perfeccionat la transmissió en el moment d'amortització del préstec l'1 de desembre de 1996, raó per la qual entenia que havia prescrit el dret a liquidar l'impost. El Consell va reiterar el seu criteri que els contractes d'accés diferit a la propietat no són translatius del domini, sinó que estableixen només l'obligació de transmetre la propietat quan es formalitzi l'escriptura pública, de manera que no es produeix el fet imposable mentre aquesta escriptura no s'atorga. Va adduir, al respecte, la sentència del Tribunal Suprem de 10 de desembre de 1991, ja esmentada en anteriors informes sobre la mateixa qüestió.

1.- Introducció.

Tal i com venim observant en els darrers exercicis, en el 2008 també s'ha fet evident el reduït nombre d'expedients examinats pel Consell Tributari sobre aquest impost, resultat, és clar, de la dràstica reducció del conjunt de subjectes passius que es produí a partir de l'exercici 2003 com a conseqüència de l'entrada en vigor de la reforma de la LHL efectuada per la Llei 51/2002, de 27 de desembre, la qual declarà exempts de l'IAE, d'una banda, totes les persones físiques i de l'altra, totes les persones jurídiques l'import net de la xifra de negocis de les quals fos inferior a un milió d'euros.

Aquesta reforma també ha estat la causa, com igualment hem indicat en les Memòries dels darrers exercicis, de la irrellevància dels expedients examinats en què el recurrent ha estat una persona física, tant pel nombre d'aquests expedients com per la qüestió jurídica plantejada, perquè el Consell Tributari només ha dictaminat quatre recursos d'aquest caràcter, que venien arrossegant qüestions molt menors relatives a procediments executius encara pendents a causa de les múltiples incidències procedimentals plantejades, raó per la qual aquí no en farem cap esment.

2.- Beneficis fiscals.

Els expedients més significatius sobre l'IAE que ha dictaminat el Consell durant l'exercici 2008 són els que plantejaven qüestions relatives als beneficis fiscals, i en particular els derivats del règim d'exempcions establert a l'article 82 del TRLRHL.

En realitat, només dues d'aquestes exempcions han concentrat l'atenció del Consell enguany: l'exempció corresponent als dos primers períodes impositius per als subjectes passius que inicien l'exercici de llurs activitats, inclosa a la lletra b) del primer punt de l'article esmentat, i l'exempció que, en virtut de la lletra c) del primer punt del mateix article, beneficia els subjectes passius l'import net de la xifra de negocis dels quals sigui inferior a un milió d'euros.

En la primera categoria s'hi comprenen quatre expedients en els quals la qüestió plantejada ha estat la mateixa: saber si l'exempció esmentada abasta els supòsits en què un subjecte passiu de l'IAE inicia una activitat inclosa en un epígraf de les tarifes de l'impost distint d'aquell o aquells pels quals ja tributava. La resposta positiva del Consell, coherent amb la interpretació d'aquest benefici quan, abans de la reforma de 2002, estava configurat tècnicament com a bonificació, ha estat basada en els següents arguments que graviten al voltant del significat material, abans que formal, del fet d'iniciar una activitat als efectes d'aquesta exempció, tal i com s'expressà, per exemple, a l'expedient 400/7:

“Tercer.- Una anàlisi de la redacció dels dos paràgrafs esmentats [es tracta dels dos paràgrafs de l'article 82.1.b) del TRLRHL], ens porta a la interpretació que l'exempció en qüestió es refereix a l'inici pel subjecte passiu d'una o diverses activitats distintes i

diferenciades de l'anteriorment realitzada pel mateix subjecte passiu, que representi realment l'inici d'una activitat econòmica, objectiu que pretén estimular la norma tal com ja va establir la Llei 22/1993, la qual va instituir per primera vegada aquest benefici, llavors en forma de bonificació, i en la seva exposició de motius deia: "Debe destacarse en relación a este impuesto (IAE) el establecimiento de un sistema de bonificaciones con la finalidad ... de fomentar la creación de nuevas empresas y la generación de empleo".

"Quart.- Aquest caràcter material i no merament formal de l'inici d'activitat al qual la Llei concedeix el benefici fiscal, impedeix una aplicació indiscriminada a qualsevol declaració d'alta en la matrícula de l'IAE, ja que no totes les altes impliquen un inici d'activitat en el sentit pretès per la norma, la qual no concreta les actuacions en les quals s'ha d'entendre que concorren aquestes circumstàncies.

"En aquest sentit, és il·lustrativa la sentència de 18 de març de 2002 del Tribunal Superior de Justícia de València en un cas en què una empresa l'objecte de la qual estava constituït per la promoció de terrenys i edificacions, així com el seu arrendament i explotació, tributant en l'IAE pels respectius epígrafs, amplia el seu objecte posteriorment a l'activitat d'explotació d'activitats hoteleres i serveis d'hostaleria. El Tribunal acorda que en aquest cas es produeix efectivament l'inici d'una nova activitat econòmica, amb el següent argument: 'El art. 83.3 de la LHL (art. 8.4 de la Ley 22/1993) habla de los sujetos pasivos que inicien el ejercicio de actividades empresariales; no exige ninguna creación de empresas, sino simplemente un inicio de nuevas actividades empresariales; como afirma la demandante, lo pretendido por el legislador es fomentar actividades empresariales en el sentido de actividad comercial —que no de entidad jurídica—, de manera que generen nuevos puestos de trabajo (...)'.
 "En tal sentit, la Direcció General de Coordinació amb les Hisendes Territorials, en contestació de 13 de novembre de 1998 a la consulta núm. 2469, va establir que l'activitat es considera iniciada en els casos d'alta en una activitat diferent de la que s'exercia.

"Igualment la Direcció General de Tributs en resposta de 7 de maig de 2003, en consulta núm. 616/2003, diu: 'El inicio del ejercicio de la actividad supone que esa actividad económica no se ha desarrollado en territorio español con anterioridad ... es condición necesaria que esa otra actividad distinta no se haya desarrollado en territorio español con anterioridad...'

"També la Direcció General de Tributs, en data 28 de setembre de 2006, diu: '... si procede la aplicación de la citada exención, esto es, en el caso de que el sujeto pasivo no haya desarrollado la misma actividad anteriormente, la exención se practicará de forma automática ...' i hi afegeix: 'De acuerdo con la declaración de la consultante de que no se ha realizado con anterioridad bajo ninguna otra titularidad, la actividad económica del grupo 152, fabricación y distribución de gas, estará exenta del impuesto sobre actividades económicas correspondiente a los dos primeros períodos impositivos'.

"Cinquè.- Del que s'ha ressenyat és fàcil deduir que la interpretació dels requisits per gaudir del benefici atén en tots els casos al concepte d'inici d'activitat econòmica, i que tal inici es correspon amb el d'una activitat inclosa en un nou epígraf diferent d'aquell o d'aquells pels quals anteriorment tributava el mateix subjecte passiu."

En la segona categoria s'han d'incloure tots aquells expedients en què s'analitzaren diversos extrems referents a les regles establertes a la lletra c) del primer punt de

l'article 82 del TRLRHL per determinar l'import net de la xifra de negocis, fet crucial als efectes de reconèixer o no l'exempció. Abans de considerar-los, però, convé deixar constància que el Consell Tributari ha pogut afrontar l'examen dels recursos corresponents en la part en què aquests no plantejaven qüestions relatives a la gestió censal de l'IAE, sinó a la concessió o no de l'exempció, matèria sobre la qual és competent l'Ajuntament a la vista de l'article 91.2 del TRLRLH.

Tenint això en compte i deixant a banda tots aquells expedients en què la qüestió plantejada es circumscribia simplement a l'acreditació de l'import net de la xifra de negocis del subjecte passiu, el Consell ha dictaminat sobre la complexa casuística que suscita l'aplicació de les regles indicades, destacant, entre d'altres, els casos d'aplicació de la regla 2a, en virtut de la qual l'import net de la xifra de negocis dels subjectes passius de l'impost sobre societats és la xifra corresponent al període impositiu el termini de declaració del qual, als efectes d'aquest impost sobre societats, ha finalitzat l'any anterior a la meritació de l'IAE, quan l'exercici econòmic del subjecte passiu afectat no acaba el 31 de desembre o quan a aquest fet s'afegeix la circumstància que el període a considerar té una durada inferior a l'any natural (exp. 441/6).

I també sobre els problemes interpretatius que susciten aquestes regles, cal esmentar el relatiu a la regla 3a, que estableix la necessitat de prendre en consideració l'import net de la xifra de negocis del grup quan el subjecte passiu en formi part d'un, si en el cas concret resulta que aquest subjecte passiu, en virtut d'un procés de reestructuració, ha esdevingut integrant d'un altre grup diferent del que pertanyia en exercicis anteriors. Aquest fou, precisament, el cas examinat en l'expedient 266/7, en el qual a més s'afegia el fet de dependre el subjecte passiu en el moment de la meritació d'un grup la matriu del qual era no comunitària. Per comprendre totes les característiques del supòsit examinat i l'opinió del Consell Tributari al respecte, val la pena reproduir part d'allò que en aquest expedient es va dir:

“Segon.- Dels diferents escrits que consten a l'expedient i malgrat la seva falta de precisió, deriva que ‘W..., SL’ ha deduït recurs contra la denegació de l'exempció de l'IAE corresponent al període impositiu de 2003, al·legant, en síntesi, que durant aquest període ja no formava part del grup de societats al qual va pertànyer durant el període 2001, que és el que s'ha pres com a referència per a la fixació del criteri determinant de la denegació de l'exempció.

“Tercer.- L'exempció que es discuteix és la prevista a l'art. 83.1.c) de la Llei reguladora de les hisendes locals (LRHL), conforme a la redacció donada per la Llei 51/2007, de 27 de desembre, vigent des de l'1 de gener de 2003 (idèntica a la recollida a l'art. 82 TRLRHL, que citarem d'ara endavant), i que beneficia els subjectes passius de l'impost sobre societats l'import net de la xifra de negocis dels quals sigui inferior a 1.000.000 d'euros.

“Als efectes d'aclarir l'abast d'aquesta exempció, el legislador ha disposat (art. 82.1.c) regla 1a TRLRHL) que l'expressió ‘import net de la xifra de negocis’ es determinarà d'acord a allò previst a l'art. 191 del text refós de la Llei de societats anònimes (actual art. 34.2.II del Codi de comerç, després de la reforma produïda per la Llei 16/2007, de 4 de juliol). Atès que l'IAE s'acredita el primer dia del període impositiu, el qual coincideix, en principi, amb l'any natural (art. 89.1 i 2 TRLRHL), i atès, a més, que en la data d'acreditament és conceptualment impossible conèixer l'import net de la xifra de

negocis del subjecte passiu corresponent a tal període, el legislador ha configurat una espècie de mecanisme de simulació mitjançant el qual s'entén que l'import net de la xifra de negocis en un període impositiu donat és el mateix que va tenir la xifra de negocis del subjecte passiu en un període impositiu anterior l'import de la qual ja ha estat acreditat; sense que tingui cap efecte el fet que es comprovi ulteriorment que l'import de la xifra de negocis del període gravat sigui diferent del que s'ha pres com a referència. En efecte, la regla 2a de l'art. 82.1.c) IV TRLRHL disposa: 'El importe neto de la cifra de negocios será, en el caso de los sujetos pasivos del Impuesto sobre sociedades..., el del período impositivo cuyo plazo de presentación de declaraciones por dichos tributos hubiese finalizado el año anterior al del devengo de ese impuesto'.

"Per últim, i com a complement de l'anterior, s'ha establert que en el cas de les entitats que formin part d'un grup de societats, segons l'art. 42 del Codi de comerç, la xifra de negocis de referència haurà de ser la del conjunt d'entitats que pertanyin a l'esmentat grup (art. 82.1 c) IV regla 3a TRLRHL).

"Quart.- Del que s'ha dit pot concloure's que prendre l'import net de la xifra de negocis de 'W...', SL' corresponent al període 2001, a fi d'esbrinar si la recurrent pot gaudir o no de l'exempció de l'IAE en el període impositiu iniciat l'1 de gener de 2003, és absolutament conforme amb la regla 2a de l'art. 82.1.c) IV TRLRHL abans esmentada.

"Ara bé, el mecanisme indiciari de quantificació establert pel legislador no pot anar més enllà del propòsit instrumental perseguit i, sens dubte, no pot aplicar-se en contra d'una interpretació sistemàtica del TRLRHL, de manera que si amb les regles que el componen es tracta de simular l'import net de la xifra de negocis corresponent a un període donat, per saber si en aquest període impositiu el subjecte passiu té dret o no a l'exempció, és condició "sine qua non" que en dit període subsisteixin els elements objectius que funden la raonabilitat de la presumpció que en aquell període l'import net de la xifra de negocis pugui ser la del període pres com a referència. Com ja s'ha dit, la gestió de l'IAE no es vertebra mitjançant un pagament a compte del tribut degut, sinó mitjançant la satisfacció íntegra del deute acreditat per la realització del fet imposable en un període determinat, modulada aquesta, bé ponderant la quota, bé declarant l'exempció, en funció de l'import net de la xifra de negocis corresponent a les activitats dutes a terme durant aquest període.

"Dita observació és particularment rellevant en els casos que, com el present, en el període impositiu per al qual es discuteix l'exempció l'import net de la xifra de negocis que s'ha de prendre com a referència és el del conjunt d'entitats d'un grup al qual el subjecte passiu ja ha deixat de pertànyer. En aquests casos, si el subjecte passiu ja no pertany a cap grup, l'import net de la xifra de negocis a considerar serà el que correspongui únicament a les activitats desenvolupades per ell en el període anterior de referència; mentre que si el subjecte passiu s'ha incorporat a un altre grup, l'import net de la xifra de negocis a considerar serà el del nou grup al que ara pertany corresponent al mateix període anterior de referència, per la senzilla raó que el mecanisme de simulació, com s'ha dit, no pretén altra cosa que aclarir la incògnita de l'import net de la xifra de negocis del període impositiu actual dintre del nou grup.

"Cinquè.- En el present cas, la recurrent ha acreditat que durant el període impositiu de 2003 ja no pertanyia al grup en el que va estar integrada en el període 2001 la matriu de la qual era la societat espanyola 'H...', SA'. En efecte, fins al 14 de desembre de 2001 'W...', SL' era una societat unipersonal el soci únic de la qual era la societat 'W...', SA'. Per la seva part, aquesta societat era també una societat unipersonal el soci únic de la qual

era l'entitat 'WSG...', SA', les accions de la qual, a la seva vegada, pertanyien íntegrament a l'esmentada societat espanyola "H..., SA".

"En la data esmentada, el soci únic de 'W..., SL', 'W..., SA', va vendre la totalitat de les participacions d'aquesta societat a l'entitat suïssa 'WSSS'. En conseqüència, a partir de tal data, si bé és cert que 'W..., SL' va deixar de pertànyer al grup encapçalat per la societat espanyola 'H..., SA', no ho és en canvi, com al·lega la recurrent, que deixés de pertànyer a cap grup, ja que a partir del 14 de desembre de 2001 es va integrar en el grup encapçalat per l'entitat 'WSSS', que va adquirir la totalitat de les seves participacions i que era precisament el soci únic del 'H..., SA', això és, la matriu suïssa del grup espanyol en el qual havia estat integrada la recurrent.

"El fet que l'entitat suïssa 'WSSS' fos el 2003 el soci únic de 'W..., SL' i posseís, per tant, la totalitat dels drets de vot d'aquesta societat, a la llum de l'establert a l'article 42 del Codi de comerç i a la secció 1a del capítol I de les normes per a la formulació dels comptes anuals consolidats aprovats pel RD 1815/1991, de 20 de desembre, permet afirmar que la recurrent formava part en l'esmentat exercici del grup suís 'WSSS' en el termes exigits per l'art. 82.1.c) IV TRLRHL, amb independència que aquest grup hagués de formular comptes anuals consolidats en virtut de la legislació espanyola, ja que l'única cosa, als efectes de l'IAE, que l'esmentat article requereix és que es doni aquest gènere de relació material de dependència, idèntica a la que constitueix la condició necessària, encara que no suficient, per a la al·ludida consolidació. En conseqüència, l'import net de la xifra de negocis que caldria tenir en compte per determinar l'exempció de l'IAE de 'W..., SL' durant el període de 2003, seria l'import corresponent a l'exercici 2001 del conjunt d'entitats que formaven part del grup suís WSSS.

"Sisè.- Ara bé, donat que el fet imposable de l'IAE el constitueix el mer exercici en territori nacional d'activitats empresarials (art. 78.1 TRLRHL), la necessitat de tenir en compte l'import net de la xifra de negocis del conjunt d'entitats pertanyents al mateix grup que el subjecte passiu, establert a l'art. 82.1.c) IV TRLRHL, obliga per coherència sistemàtica a circumscriure aquest conjunt al de les entitats d'aquest grup que desenvolupen activitats en territori nacional.

"En el present cas, com s'ha dit, en el període impositiu 2003 'W..., SL' ja no formava part del grup quina matriu era 'H..., SA'. Això no obstant, en aquest període 'W..., SL' formava part del grup 'WSSS' al qual també pertanyia 'H..., SA' com a subgrup. La necessitat de prendre solament en consideració l'import net de la xifra de negocis circumscrit a aquelles entitats del grup suís 'WSSS' que desenvolupa activitats en territori espanyol, comporta, doncs, la necessitat d'agregar a l'import net de la xifra de negocis de 'W..., SL' l'import corresponent a les activitats del subgrup espanyol 'H..., SA', que en virtut de la seva dependència de 'WSSS' formava part del mateix grup al qual pertanyia el subjecte passiu.

"Donat que, tal i com consta a l'expedient, l'import net de la xifra de negocis de 'H..., SA' en 2001 sobrepassa la xifra del milió d'euros, no procedeix estimar l'exempció pretesa".

3.- Altres qüestions: gestió censal del tribut i devolució d'ingressos indeguts.

Sens perjudici del que s'ha dit, la resta d'expedients dictaminats plantejaven bé qüestions d'ordre general referides a l'IAE (prescripció, devolució d'ingressos indeguts, etc.), per la qual cosa no cal fer-ne cap menció específica aquí, o bé qüestions relatives a actes de gestió censal de l'impost, sobre les quals l'Ajuntament no té competències.

En efecte, com vàrem senyalar en la Memòria anterior, fins a l'any 2003 l'Ajuntament de Barcelona tenia delegada la gestió censal de l'IAE en virtut d'allò establert a l'article 22 del Real Decret 243/1995, de 17 de febrer. Això no obstant, la Llei 51/2002, de 27 de desembre, que reformà la LHL, significà un punt i a part en aquesta matèria, perquè la seva disposició transitòria 12a establia que per poder exercir, o continuar exercint, les competències relatives a la gestió censal del tribut era necessari que les entitats locals manifestessin expressament la seva voluntat d'assumir-les mitjançant l'acord corresponent, i ho sol·licitessin a l'Agència Estatal d'Administració Tributària abans de l'1 de juliol de 2003. Atès que l'Ajuntament de Barcelona no va exercir aquesta opció, des de l'exercici 2003 no té cap mena de competència sobre la gestió censal de l'IAE, de manera que, de conformitat amb l'article 91.2 del TRLHL, tampoc pot conèixer de les reclamacions deduïdes contra actes d'aquesta naturalesa, sense perjudici que, una vegada resoltes aquestes reclamacions per l'Administració competent, l'Ajuntament actuï en conseqüència en relació als actes de gestió tributària afectats. Aquest ha estat, doncs, el criteri mantingut per dictaminar els expedients en què es suscitava la qüestió indicada.

1.- Fet imposable.

En l'expedient 104/7 es tracta la qüestió relativa a la substitució de la llicència d'obres per una comunicació prèvia a l'administració municipal. A la vista d'allò que estableixen els articles 2.1 i 11.1 de l'Ordenança fiscal, on s'estableix la inclusió en el fet imposable dels supòsits en què les Ordenances municipals autoritzin substituir la llicència urbanística per la comunicació prèvia a l'empara de l'article 179.4 de la Llei d'urbanisme, i es disposa que el subjecte passiu ha de practicar autoliquidació de l'impost en el moment de la concessió de la llicència o de presentació de la comunicació prèvia, i que la base imposable es determinarà en funció del pressupost presentat per l'interessat i visat pel Col·legi Oficial corresponent quan això constitueixi un requisit preceptiu, o bé segons els índexs o mòduls que constin en l'annex de l'Ordenança, tenint l'esmentada autoliquidació caràcter d'ingrés a compte, el Consell Tributari conclou que en la fase prèvia a la liquidació definitiva de l'impost no es pot debatre sobre la procedència o no de la inclusió de determinades partides ni formular sol·licitud de devolució d'ingressos indeguts. Aquestes actuacions seran procedents quan, finalitzada l'obra i feta l'oportuna comprovació administrativa, es pugui determinar la base imposable en funció del cost real i efectiu de les obres, i es practiqui la liquidació definitiva.

2. Base imposable.

En els expedients 35/7, 46/7 i 298/7 es planteja la qüestió relativa a la determinació de la base imposable per tal de practicar la liquidació definitiva després de la comprovació administrativa sobre el cost real i efectiu de les obres. El Consell clarifica els criteris a tenir en compte per al càlcul de la base pel que fa als elements i partides inclosos en el pressupost d'execució material, atesa la insuficient concreció de les normes legals que origina impugnacions en base a interpretacions diferents. Es poden destacar, en especial, els criteris que es recullen en l'expedient 35/7, en el qual a més d'aplicar-se una consolidada jurisprudència per a la determinació de les partides d'obra a integrar en la base imposable, tenint en compte no tan sols els conceptes de consubstancialitat, estructuralitat i inseparabilitat de l'obra, sinó també el d'inherència al caràcter d'aquesta, s'afegeix que segons la sentència del Tribunal Suprem de 5 d'octubre de 2004 s'ha d'estar també a les condicions precises per al compliment de la finalitat a què la construcció es dirigeixi i per a la provisió de serveis essencials que permetin la seva habitabilitat o utilització. D'altra banda, es recorda que la jurisprudència no ha mantingut mai que el requisit de subjecció a l'impost consistent en la necessitat d'obtenir una llicència d'obres o urbanística s'estengui als elements singulars incorporats a l'obra com a criteri per a la determinació de la base imposable, i s'efectua una anàlisi detallada de les partides o elements concrets que el Consell considera que s'han d'incloure en la base, establint criteris d'aplicació per a altres casos.

En l'expedient 303/7 es dictamina sobre la inclusió dels aparells elevadors en la base imposable, recordant que sobre aquest tema el Tribunal Suprem en la sentència de 16

de desembre de 2003, i en la mateixa línia en la de 5 d'octubre de 2004 dictada en recurs de cassació per la unificació de la doctrina, va resoldre la qüestió en manifestar en aquesta última el següent: "(...) como ya se ha declarado, entre otras, en las sentencias de esta misma Sección y Sala de 15 de febrero de 1995 y 14 de febrero y 16 de diciembre de 2003 (sentencias que, al ser, en el punto controvertido, de igual tenor que la que ha sido objeto de impugnación, pueden determinar, también, la falta de predicamento del recurso, al existir doctrina legal sobre la cuestión conforme con la admitida en la sentencia de instancia), es evidente que para la inclusión del importe de los aparatos elevadores o ascensores en la base imponible del ICIO, basta que, además de lo declarado con una clara precisión técnico jurídica en la sentencia aquí recurrida, lo esencial es que tales instalaciones, aparte de inseparables de la obra (...), figuren en el mismo proyecto de ejecución que sirvió de base para obtener la licencia (...) pues no puede reducirse la obra sometida al ICIO a la que integran las partidas de albañilería (...), sino que alcanza también a aquellas instalaciones, como las de electricidad, fontanería, saneamiento, calefacción, aire acondicionado centralizado, ascensores y cuantas normalmente discurren por conducciones empotradas, y sirven, además, para proveer a la construcción de servicios esenciales para su habitabilidad o utilización".

3.- Altres qüestions.

En l'expedient 306/7 el recurrent al·legava que no s'havia tingut en compte en la liquidació la quantitat ingressada en concepte de taxa per a la concessió de la llicència d'obres, i el Consell aclareix que es tracta d'un tribut de naturalesa diferent i plenament compatible amb l'impost, afegint que si bé l'article 103.3 del text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals autoritzava a regular la seva possible deducció a través de l'Ordenança fiscal, el cert és que no s'havia establert aquesta possibilitat en l'Ordenança aplicable.

En l'expedient 92/8 el recurs s'interposava contra una diligència d'embargament, al·legant la seva nul·litat per falta de notificació de les liquidacions i de les providències de constrenyiment. El Consell va comprovar que els intents de notificació efectuats, previs a la publicació de l'edicta de notificació de les providències de constrenyiment, no complien amb les exigències relatives a les diferències horàries que s'han de tenir en compte per practicar les notificacions, segons la sentència del Tribunal Suprem de 28 d'octubre de 2004. D'altra banda, va advertir una greu il·legalitat en les liquidacions i en el procediment recaptatori, ja que s'havien dirigit a l'advocat que, com a mandatari del contribuent, havia sol·licitat la prestació dels serveis gravats per la taxa, i que no tenia per tant la condició de subjecte passiu. En conseqüència, es va proposar estimar el recurs, anul·lar l'acte impugnat i les liquidacions constretes, i girar aquestes liquidacions a càrrec de la persona en nom i interès de la qual es van sol·licitar els serveis.

Ordenança fiscal núm. 3.3.
Taxes per serveis urbanístics

L'únic recurs dictaminat (exp. 94/8) es refereix a la taxa acreditada per la concessió d'una llicència d'obres relativa a la instal·lació d'una bastida, i la proposta va ser estimatòria atès que en l'exercici en qüestió l'Ordenança fiscal no incloïa en l'epígraf III de les tarifes la corresponent a "tanques de protecció, bastides i similars", a diferència del que establien les Ordenances d'exercicis anteriors.

Ordenança fiscal núm. 3.10.
Taxes per la utilització privativa del domini públic municipal i la prestació d'altres serveis.

En l'expedient 4/7 s'impugnava una providència d'embargament per deutes relatius a la taxa acreditada per un gual en els exercicis 2002 i 2003. La recurrent al·legava haver venut el local i haver causat baixa en l'impost sobre activitats econòmiques amb anterioritat als esmentats exercicis, per la qual cosa no havia utilitzat el gual. El Consell va entendre, en aplicació de l'Ordenança municipal reguladora, que la llicència del gual no havia caducat fins a l'any 2004 en què es va sol·licitar la baixa, i que encara que la interessada hagués cessat en la seva activitat l'any 2001, el fet de no haver sol·licitat la baixa del gual en aquell moment va determinar que la parcel·la de domini públic ocupada es mantingués exclosa de l'ús per la col·lectivitat, fet que justificava la pràctica de les liquidacions de la taxa. Per la qual cosa es va proposar la desestimació del recurs, si bé amb anul·lació de la providència d'embargament en no existir constància de la notificació de les providències de constrenyiment.

En l'expedient 5/7, la recurrent impugnava la providència de constrenyiment dictada per al cobrament de la taxa relativa a la pròrroga d'una reserva d'estacionament per a càrrega i descàrrega de materials d'obra durant el període 18 de juliol de 2003 a 18 de gener de 2004, al·legant que no va rebre resposta a la sol·licitud de pròrroga fins al mes de novembre de 2003, quan ja havia finalitzat l'obra. Entenia que en no haver retirat la llicència prorrogada ni haver fet efectiva la corresponent liquidació en el termini que s'assenyalava en la notificació rebuda, s'havia produït la caducitat de l'expedient per haver-se paralitzat durant tres mesos, conforme es feia constar en la pròpia notificació. El Consell va sol·licitar al Districte de l'Eixample que informés sobre la data de finalització de les obres a què es referia la taxa i sobre la data del cessament efectiu de la utilització de la via pública amb la reserva d'estacionament, el Servei de Llicències del Districte respongué que no tenia constància de quan es va deixar d'utilitzar la reserva d'estacionament, i hi adjuntava el certificat que acreditava la finalització de les obres en data 18 de desembre de 2003. En conseqüència, atès que en la notificació de la pròrroga es feia referència a la caducitat al·legada, la qual cosa tot i que era improcedent podia haver induït a error a la recurrent, es va entendre pel Consell que dita notificació no es podia utilitzar com a argument per exigir el pagament de la taxa per tot el període de pròrroga concedit, i que tan sols es podia exigir pel període efectivament utilitzat, és a dir el comprès entre el 18 de juliol i el 18 de desembre de 2003. Per tant, es va proposar anul·lar la providència impugnada i la liquidació de la taxa, i girar una nova liquidació pel període esmentat.

En l'expedient 37/8 es tractava d'una providència de constrenyiment relativa a una taxa acreditada per la utilització d'un gual per obres durant l'exercici 2006, recorreguda sobre la base que l'al·legació que les obres van finalitzar el 7 de març de 2006, i per tant no era procedent l'aplicació de la taxa a tot l'exercici, sinó només al període d'utilització efectiva del domini públic. El Consell, d'acord amb l'acta de recepció de les obres que figurava a l'expedient, va donar per acreditada la data al·legada de finalització i la utilització del gual fins a tal data, per la qual cosa va proposar anul·lar la liquidació constreta i la providència recorreguda, i practicar una nova liquidació pel període 1 de gener a 7 de març de 2006.

En l'expedient 46/8 s'impugnava una providència de constrenyiment relativa a la taxa per la utilització privativa de la via pública amb vetlladors, al·legant falta de notificació de les liquidacions. Examinat l'expedient, es constatà que els rebuts notificats al seu dia no contenien els elements determinants del deute tributari, ja que no hi apareixia la tarifa bàsica ni els factors correctors de carrer o la classe d'aprofitament a què feia referència la fórmula polinòmica dels articles 5.2 i 6.2 de l'Ordenança fiscal, ni constaven els recursos que podien interposar-se, per la qual cosa es va proposar l'estimació del recurs, l'anul·lació de l'acte impugnat i la notificació de les liquidacions de la taxa en les quals s'incloguessin tots els elements determinants de la quantia dels deutes.

En l'expedient 95/8 es tractava d'un recurs contra la providència de constrenyiment dictada per al cobrament de la taxa per l'aprofitament especial del domini públic amb vetlladors relativa a l'exercici 2007, en el qual la recurrent al·legava que havia traspassat el bar el març de 2006, per la qual cosa no havia realitzat l'aprofitament en 2007. El Consell, atès que l'Ordenança municipal sobre l'ús de les vies i els espais públics de Barcelona en el seu article 54 estableix que les llicències caduquen pel transcurs del termini específic o general a què estiguin sotmeses o per renúncia expressa o tàcita a l'exercici de l'ocupació o de l'activitat autoritzada, i en l'article 49.3 disposa que les llicències d'ocupació del domini públic són personals i intransferibles sense el previ consentiment municipal, i atès que constava a l'expedient que la recurrent havia causat baixa en la matrícula de l'impost sobre activitats econòmiques el 28 de febrer de 2006, va entendre que el cessament de l'activitat havia de considerar-se com una renúncia tàcita a l'ocupació, sense que el fet que el nou titular del local pogués haver col·locat vetlladors en l'esmentat exercici, sense autorització municipal donat el caràcter intransferible de la llicència del titular anterior, permetés seguir exigint a aquest el pagament de la taxa, que en tot cas correspondria abonar a qui hagués efectivament utilitzat el domini públic amb independència que tingués o no llicència per fer-ho, conforme a la definició del fet imposable que conté l'article 2 de l'Ordenança fiscal. En conseqüència, es va proposar estimar el recurs i anul·lar la providència de constrenyiment i la liquidació de la taxa.

Dos dels recursos dictaminats els va interposar la Universitat de Barcelona contra liquidacions girades per la recollida de residus dipositats en uns contenidors que eren utilitzats també pels bars-restaurants de les facultats, els quals pertanyien a empreses concessionàries. Aquesta utilització dels contenidors per les concessionàries resultava suficientment provada, per la qual cosa, atès que els obligats al pagament del preu públic són els titulars de les activitats generadores dels residus, es va proposar anul·lar les liquidacions impugnades i practicar-ne de noves a càrrec de les concessionàries i de la Universitat en funció dels residus generats per cadascuna (exps. 138/6 i 139/6).

En el recurs interposat per un professional que demostrava haver rescindit l'arrendament del local objecte del preu públic i haver-lo desocupat, el Consell va proposar l'estimació per no haver-se prestat el servei al recurrent en l'esmentat local (exp. 40/7).

En altres recursos s'al·legava la no generació de residus per no exercir-se cap activitat o exercir-se una activitat que no generava residus. Es va proposar la desestimació dels recursos, alguns pel fet que els recurrents constaven donats d'alta en l'impost sobre activitats econòmiques, fet que implicava la realització d'activitats en el local declarat, i altres per tractar-se d'activitats que forçosament havien de generar algun residu (exps. 8/7, 325/7 a 328/7, i 330/7 a 332/7).

Terceries de domini.

Es van dictaminar quatre reclamacions de terceria de domini, de les quals una es va desestimar, una altra va ser declarada inadmissible, i dues van ser estimades. En la primera es va proposar la desestimació aplicant la doctrina de “l'alçament del vel”, ja que es donava el supòsit de falta d'independència de personalitat entre la societat titular del bé que exercitava la reclamació de terceria i el deutor executat, en ser aquest l'administrador únic d'aquella i titular almenys del 95% de les seves participacions socials (exp. 153/7).

En la reclamació que es va proposar declarar inadmissible, el reclamant era l'obligat al pagament dels deutes, i per això no podia impugnar l'embargament al·legant haver alienat el vehicle embargat amb anterioritat a la trava, ja que per tal motiu només el propietari del bé podia fer-ho mitjançant l'acció de terceria (exp. 144/7).

En una de les reclamacions estimades, la tercerista era una entitat financera que havia prestat al comprador d'un vehicle l'import del preu, pactant la reserva de domini al seu favor fins que se li tornés l'import prestat. Aquest pacte s'havia fet a l'empara de la Llei 28/1998, de 13 de juliol, de venda a terminis de béns mobles, la qual cosa suposava que el comprador després d'adquirir el vehicle l'havia transmès a l'entitat financera als efectes de garantia, però en conservava la possessió, i restava condicionada l'adquisició definitiva del vehicle al pagament del deute. En definitiva, es tractava de donar valor jurídic a una garantia establerta legalment en benefici de l'entitat financera, la qual com a reserva de domini era títol hàbil per exercitar la terceria (exp. 139/7).

La segona reclamació estimada es referia a un immoble embargat que havia estat comprat pel tercerista mitjançant document privat, havent-se dictat sentència que va declarar vàlid aquest document i va condemnar la venedora a atorgar escriptura pública de compravenda. El Consell va entendre que l'anotació preventiva d'embargament no podia oposar-se a qui amb anterioritat havia adquirit l'immoble, encara que no hagués inscrit el seu dret, ja que la trava no podia afectar un bé que no estava en el patrimoni del deutor (exp. 98/7).

Reemborsament del cost de les garanties.

Es van dictaminar dos recursos contra resolucions desestimatòries de sol·licituds de reemborsament, i se'n proposà l'estimació. En un d'ells, les liquidacions garantides havien estat anul·lades íntegrament, malgrat que se n'haguessin de girar de noves per uns altres imports seguint els criteris de la sentència, per la qual cosa es donava el supòsit previst als arts. 12.1 de la Llei 1/1998, i 33 de la Llei General Tributària.

En l'altre cas, l'anul·lació de les liquidacions garantides no es va produir com a conseqüència de l'estimació dels recursos interposats, sinó per haver prescrit el dret al cobrament. El Consell va entendre que el fet de no haver-se aplicat d'ofici la

prescripció en el seu moment s'inscrivía en l'àmbit de la responsabilitat patrimonial de l'Administració tributària per un funcionament que causava un dany a l'administrat que aquest no tenia el deure jurídic de suportar. Per tant, es va proposar reconèixer el dret al reemborsament des de la data en què van prescriure els càrrecs garantits (exp. 146/7).

Informes de caràcter general.

Com cada any, el Consell va emetre l'informe preceptiu sobre el projecte d'Ordenances fiscals per a l'exercici de 2009.

ANNEXES

Expedients tramitats. Any 2008

Total expedients	408
Recursos	406
Informes	1
Queixes	1

Recursos

Estimats	74
Conformitat amb l'Institut Municipal d'Hisenda	37
Disconformitat amb l'Institut Municipal d'Hisenda	33
Disconformitat amb la Direcció de Serveis de Neteja	2
Disconformitat amb el Districte de l'Eixample	2

Estimats en part	61
Conformitat amb l'Institut Municipal d'Hisenda	35
Disconformitat amb l'Institut Municipal d'Hisenda	22
Disconformitat amb la Direcció de Serveis de Neteja	2
Disconformitat amb el Districte de l'Eixample	2

Desestimats	255
Conformitat amb l'Institut Municipal d'Hisenda	237
Conformitat amb la Direcció de Serveis de Neteja	8
Conformitat amb el Districte de l'Eixample	1
Disconformitat amb l'Institut Municipal d'Hisenda	8
Disconformitat amb el Districte de Sarrià-Sant Gervasi	1

Abstenció per cosa jutjada	1
-----------------------------------	----------

Declarats inadmissibles	14
--------------------------------	-----------

Retornats per incompetència del Consell	1
--	----------

Queixes

Estimades	1
------------------	----------

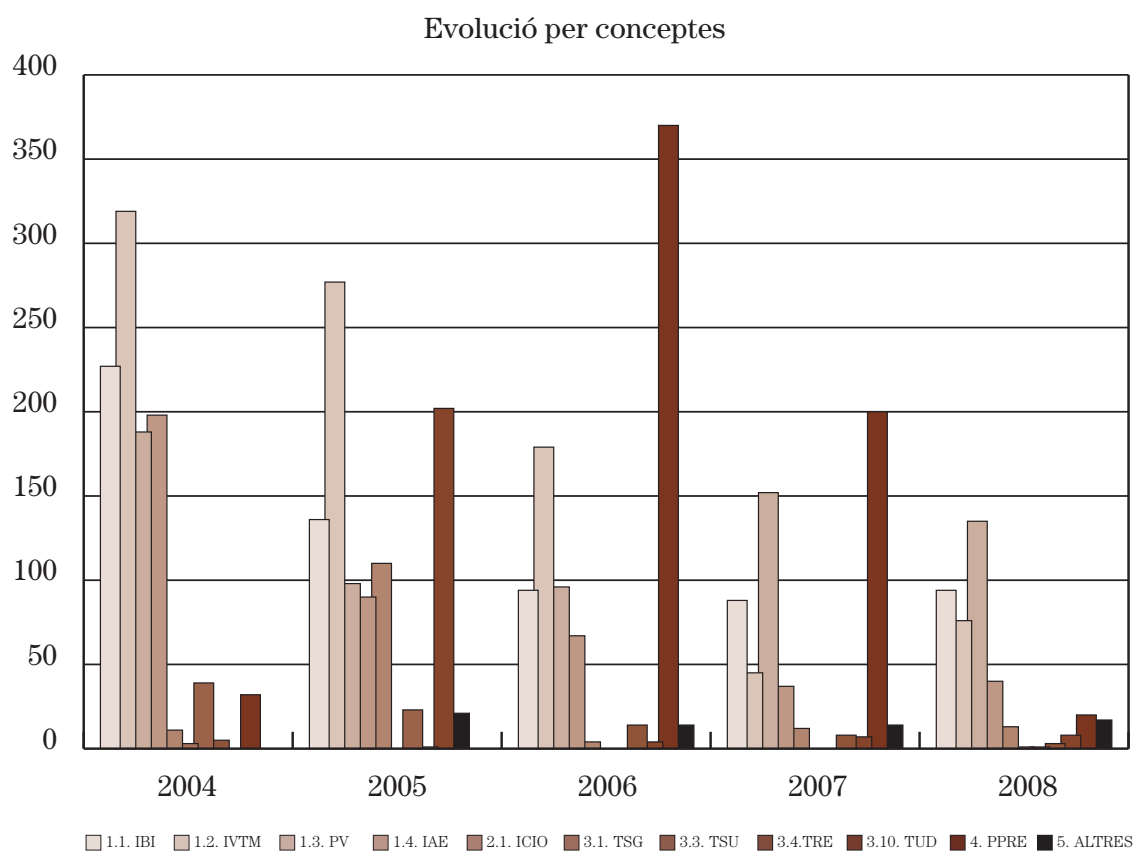
Classificació per conceptes

	2004	2005	2006	2007	2008
1.1 Impost sobre béns immobles	227	136	94	88	94
1.2 Impost sobre vehicles de tracció mecànica	319	277	179	45	76
1.3 Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana	188	98	96	152	135
1.4 Impost sobre activitats econòmiques	198	90	67	37	40
2.1 Impost sobre construccions, instal·lacions i obres	11	11	4	12	13
3.1 Taxes per serveis generals	3	-	-	-	1
3.3 Taxes per serveis urbanístics	1	-	-	-	1
3.4 Taxes per recollida de residus	39	23	14	8	3
3.10 Taxes per utilització privativa del domini públic municipal	5	1	4	7	8
4 Preus públics per recollida de residus comercials	-	202	370	200	20
5 Altres assumptes	32	21	14	14	17
Totals	1023	859	842	563	408

Percentatges

	2004	2005	2006	2007	2008
1. Impost sobre béns immobles	22,18%	15,83%	11,16%	15,6%	23,04%
2. Impost sobre vehicles de tracció mecànica	31,18%	32,24%	21,26%	8%	18,63%
3. Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana	18,38%	11,40%	11,40%	27%	33,09%
4. Impost sobre activitats econòmiques	20,23%	10,71%	7,96%	6,5%	9,80%
5. Preus públics per recollida de residus	-	23,51%	43,94%	35,5%	4,90%
6. Altres conceptes	8,03%	6,31%	4,28%	7,4%	10,54%

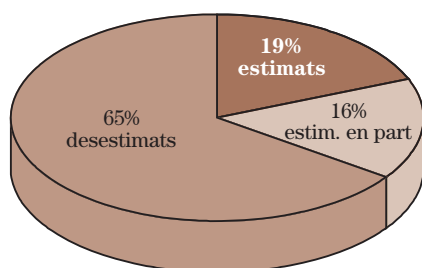
Gràfics



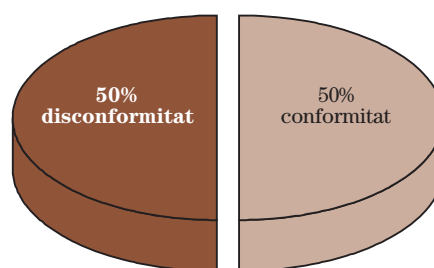
Abreviatures

IBI	Impost sobre béns immobles
IVTM	Impost sobre vehicles de tracció mecànica
PV	Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana
IAE	Impost sobre activitats econòmiques
ICIO	Impost sobre construccions, instal·lacions i obres
TSG	Taxes per serveis generals
TSU	Taxes per serveis urbanístics
TRE	Taxes per recollida de residus
TUD	Taxes per utilització privativa del domini públic municipal
PPRE	Preus públics per la prestació del servei de recollida de residus comercials

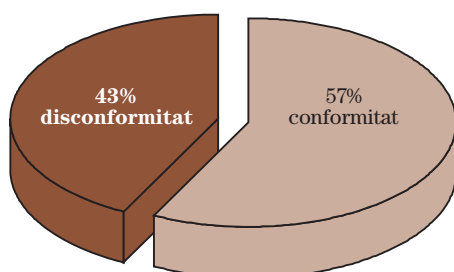
Recursos dictaminats



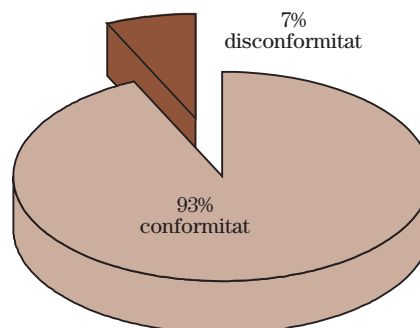
Recursos estimats



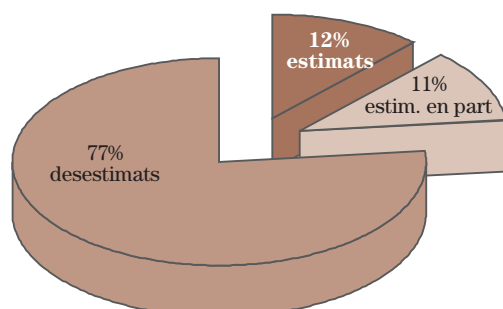
Recursos estimats en part



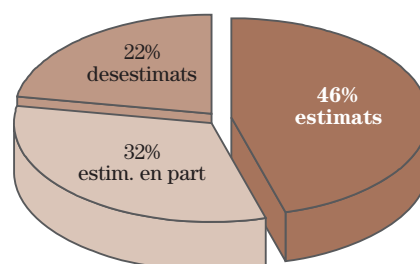
Recursos desestimats



Recursos dictaminats en conformitat



Recursos dictaminats en disconformitat



Consell d'Edicions i Publicacions

Carles Martí, Enric Casas, Eduard Vicente, Jordi Martí, Jordi Campillo,
Glòria Figuerola, Víctor Gimeno, Màrius Rubert, Joan A. Dalmau,
Carne Gibert, José Pérez Freijo.

© Ajuntament de Barcelona. Consell Tributari

Edició: Consell Tributari

Edició, impressió i producció: Imatge i Serveis Editorials

D.L. B-45.751-2009

Novembre, 2009

Imprès en paper ecològic